

# أفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام في الجزائر-الأثار والتحديات-

Prospects for the application of accounting standards for the public sector in Algeria (implications and challenges)

طويلب محمد\*

مخبر العولة والسياسات الاقتصادية، جامعة الجزائر3 – الجزائر

[touileb.mohamed@univ-alger3.dz](mailto:touileb.mohamed@univ-alger3.dz)

تاريخ النشر: 2022/10/13

تاريخ القبول للنشر: 2022/10/06

تاريخ الاستلام: 2022/09/23

## ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر، وهذا من خلال عرض محتواها وتحليل الأثار المترتبة على اعتمادها وكذا القيود والتحديات الخاصة التي تواجه الجزائر خلال عملية وضعها حيز التطبيق.

وخلصت الدراسة إلى أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر تؤدي إلى، تحسين جودة المعلومات المالية وتحسين عملية صنع القرار فيما يتعلق بتخصيص الموارد كما تضمن المزيد من الشفافية والمساءلة المالية وقابلية للمقارنة، إلا أن عملية التنفيذ قد تكون معقدة وتستغرق وقتا طويلا وتختلف حسب طبيعة البلد والحكومة والقوانين، كما انها تتطلب استثمارة كبيرا لتدريب وتكوين موظفي القطاع العام.

الكلمات المفتاحية: معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، الجزائر.

تصنيف JEL: J45، H83.

## Abstract :

This study aims to highlight the importance of the implementation of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in Algeria. We discussed the implications of the implementation of IPSAS and the constraints and challenges of applying International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in Algeria. The study concluded that the application of international accounting standards for the public sector in Algeria improves the quality of financial information and improves the decision-making process regarding the allocation of resources and ensures increased transparency, financial accountability and comparability.

The implementation process can be complex and time-consuming and varies depending on the nature of the country, the government and the laws. It also requires significant investments to train and develop public sector employees.

**Keywords:** International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), Algeria.

**Jel Classification Codes:** J45, H83.

\* المؤلف المراسل.

إن الانفتاح الاقتصادي الذي شهده العالم في العقود الأخيرة نتيجة العولمة والتطور التكنولوجي في مجال المعلومات والاتصال، عزز الترابط بين اقتصاديات الدول في جميع أنحاء العالم، الذي نتج عنه تحرر التجارة أي تجاوز فكرة الحدود وتدفقات مالية واستثمارات أجنبية مباشرة وبشكل موسع عما كانت عليه سابقا، فالعولمة أثرت بشكل مباشر وواضح على قطاع المحاسبة سواء كان العام أو الخاص، لذلك أصبح التوفيق بين الأنظمة المحاسبية ضرورة حتمية خاصة في القطاع العام، كون أن الاقتصاد العالمي أصبح إقتصاد موحد يعتمد على كافات القطاعات والكيانات سواء كانت عامة أو خاصة فبالإضافة الى اعتماد الدول معايير المحاسبة المالية الدولية للقطاع الخاص IFRS/IAS، ظهرت الحاجة الماسة فيما بعد إلى ضرورة إيجاد معايير تعتمد على قواعد وأسس محاسبية موحدة مقبولة ومفهومة تخص القطاع العام، فظهرت معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)، التي تحظى في وقتنا الحالي بأهمية كبير من قبل الحكومات والمحاسبين كونها محور التحول العالمي في المحاسبة الدولية للقطاع العام، التي تهدف إلى توحيد الأسس والقواعد التي تتم على أساسها معالجة الممارسات المحاسبية، لتقليل التباين وزيادة إمكانية مقارنة المعلومات المالية الناتجة عنها، والصادرة عن كيانات القطاع العام التي تكون متماثلة وموحدة، والموجهة للمستخدمين في جميع أنحاء العالم.

ولهذا اتجهت العديد من دول العالم لتبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لما توفره هذه الأخيرة من مزايا والجزائر كغيرها من الدول سعت للظفر بهذه الفوائد والآثار من خلال تبنيها.

الإشكالية: وبناء على ما سبق ذكره تسعى هذه الدراسة إلى الإجابة عن الإشكالية التالية:

ما هي مزايا تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر؟ وما هي أهم المعوقات والتحديات الناجمة

عن هذا التطبيق؟.

1.1. فرضية الدراسة: يوفر تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر، وضوحا أكبر بشأن الوضع المالي لكيانات القطاع العام، يمكن لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام تعزيز الشفافية وبالتالي الحد من الاحتيال والفساد، من المعوقات التي تحول دون تطبيق المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، تكاليف عالية واستثمارا واسعا في تعليم وتدريب الناس على تطوير المهارات المحاسبية.

2.1. أهمية الدراسة: تكمن أهمية هذه الدراسة من أهمية الاتجاه المتزايد نحو تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام التي تهدف إلى تعزيز الشفافية وتحسين المساءلة وزيادة كفاءة الأجهزة الإدارية لكيانات القطاع العام، بالإضافة الى توجه الجزائر للإعتماد هذه معايير، وعرض الآثار المرجوة من تطبيقها في الجزائر.

3.1. أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى:

- التعرف على محتوى معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام؛

- تحديد متطلبات تطبيق المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر؛

- التعرف على الآثار المتوقعة من تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر؛

- تحديد معوقات وتحديات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر؛

- التعرف على معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المتبناة من قبل الدولة الجزائرية.

4.1. منهجية الدراسة: تم اعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من أجل الوصول لأفضل الأساليب والطرق لمعرفة وتحديد معوقات وتحديات، وأثار تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر.

### 2. الإطار النظري للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام:

#### 2.1. القطاع العام:

يشير القطاع العام إلى ذلك الجزء من الاقتصاد الوطني الذي تخضع أنشطته الاقتصادية وغير الاقتصادية لسيطرة الحكومة وتوجيهها، يعرف بأنه تلك القطاعات التي تخضع للسيطرة الكاملة للدولة، وفي هذه الحالة يتم النظر إلى الدولة بوصفها وحدة اقتصادية تقوم بأنشطة اقتصادية مناظرة لأنشطة القطاع الخاص، غير أن هذه الأنشطة الاقتصادية العامة تشكل جزءاً لا يتجزأ من الخطط والبرامج الاقتصادية للدولة (خميس ، 2011، صفحة 205)، كما يعرف بأنه المنظمات الحكومية التي يتم تمويلها من إيرادات الدولة وتشمل جميع الوزارات والمنظمات الحكومية المركزية، أو المحلية والهيئات والمؤسسات المملوكة كلياً أو جزئياً للدولة، وتهدف جميعها إلى توفير السلع والخدمات العامة، وتحقيق الرفاه الاقتصادي والاجتماعي للمجتمع، وتخصيص الموارد العامة، والتوزيع العام للدخل، وحماية الملكية، والمصلحة العامة (بن اسماعيل، 2019، صفحة 139)، وعليه يمكننا القول أن القطاع العام هو ذلك القطاع من الاقتصاد الذي أنشأته وتديره الحكومة أو وكالاتها، أي تشمل جميع المؤسسات التي يتم تأسيسها وإدارتها وتمويلها من قبل الحكومة نيابة عن الجمهور (المواطنين).

#### 2.2. مفهوم المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS:

المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، هي معايير لإعداد التقارير المالية تستخدمها كيانات القطاع العام، تم تطوير المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من قبل مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB)، وهو منبثق من مجلس المعايير الدولية (IASB).

أصدر مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام 39 معياراً من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، 38 من 39 معياراً من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تنطبق على إعداد التقارير المالية على أساس الاستحقاق المحاسبي، وتسمى هذه المعايير "المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على أساس الاستحقاق"، يدعم مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام إعداد التقارير على أساس الاستحقاق ويعتبر أن التقارير المالية المعدة على أساس المحاسبة النقدية لا تلبي احتياجات مستخدمي التقارير بشكل كاف، ومع ذلك لا تزال العديد من الحكومات تستخدم التقارير على أساس نقدي، طور مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB) المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الخاصة به على أساس نقدي، إعداد التقارير المالية بموجب الأساس النقدي للمحاسبة، لتحسين جودة التقارير المالية للحكومات على أساس نقدي، يرى مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام أنه ينبغي للحكومات استخدام المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على أساس نقدي كنقطة انطلاق نحو اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على أساس الاستحقاق (Gwenda ، 2016، صفحة 1)، وقد تم استحداث 5 معايير جديدة ليصبح هناك 44 معياراً صادرة إلى غاية سنة 2022.

تعرف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، بأنها مجموعة من القواعد والأسس المحاسبية التي تحكم العمليات المالية والمحاسبية التي تنشأ في القطاع العام غير الهادف للربح، وذلك لتوجيه ممارساتها وتوحيد معالجتها للأمور المتماثلة، كي تكون هناك قاعدة موحدة للمقارنة بأداء مؤسسات القطاع العام، بإعتبار أهميتها وضخامة الأموال التي تقوم هذه المؤسسات بإنفاقها، إضافة إلى رفع جودة التقارير المالية التي تصدرها (عامر، 2021/2020، صفحة 58)، تطبق هذه المعايير على جميع كيانات القطاع العام التي تستوفي جميع الشروط التالية (IFAC، 2022، صفحة 13):

- مسؤولة عن تقديم الخدمات لفائدة الجمهور، أو إعادة توزيع الدخل والثروة؛

- تمويل أنشطتها بشكل أساسي بشكل مباشر أو غير مباشر عن طريق الضرائب، أو تحويلات المستويات الحكومية الأخرى أو المساهمات الاجتماعية أو الديون أو الرسوم؛
- لا تسعى إلى تحقيق ربح.

### 3.2. أهمية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام:

تساهم المعايير الدولية بشكل كبير في تحقيق توافق السياسات المحاسبية على المستوى الدولي عن طريق تقديم إرشادات وتوجيهات للمهنيين المختصين في مجال المحاسبة من أجل الارتقاء بجودة البيانات المالية وتحقيق الإفصاح الكامل عن نشاط وحدات القطاع العام إضافة إلى تحسين قابلية المقارنة للمعلومات المالية بين مختلف الفترات على المستوى الدولي، كما تؤدي دورا هاما في توحيد الممارسات المحاسبية للكيانات الحكومية على المستوى الدولي، عن طريق تحقيق التقارب فيما يخص طريقة إعداد وعرض البيانات المالية لكيانات القطاع العام، وتشجيع التنسيق المحاسبي الدولي لتطوير وتحديث نظم المحاسبة العمومية والرفع من جودة الإبلاغ المالي للقوائم المالية الحكومية (شلال ، 2014/2013، صفحة 52)، فتطبيق هذه المعايير يعمل على ما يلي (IPSASB، 2016):

- تعزيز الشفافية ومصداقية القوائم المالية لكيانات القطاع العام؛
- تحسين إدارة موارد القطاع العام؛
- تحسين عملية اتخاذ القرار؛
- جعل الحكومات أكثر عرضة للمساءلة أمام الجماهير، في حالة فشلها في إدارة شؤونها المالية أو عدم الوفاء بالتزاماتها.

### 4.2. فوائد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام:

- لم يكن تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على مستوى العالم لو لم يكن لهذا التطبيق فوائد عديدة يمكن أن نجدها فيما يلي (الجعارات، 2018، الصفحات 37-41):
- التناسق والتناغم، أي توحيد الأسس والقواعد التي تتم على أساسها المعالجات المحاسبية، وبالتالي جميع المعلومات المالية لكيانات القطاع العام تكون متماثلة وموحدة؛
  - قابلية المقارنة، كون أن المعلومات قد أعدت وفق أسس وقواعد موحدة، يمكن لأصحاب المصلحة مقارنتها، وبالتالي ترشيد عملية اتخاذ القرار والمفاضلة بين البدائل؛
  - تلبية المتطلبات القانونية، كثير من الدول تنص صراحة على تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، ولا تملك حكومة وطنية أو محلية أو إقليمية تسعى إلى تحقيق وجودها وتحقيق الفعالية والكفاءة على المستوى الوطني إلا الانصياع إلى القانون؛
  - تلبية متطلبات الممولين المحليين والدوليين خارج نطاق الحدود؛
  - قابلية الفهم وإمكانية وجود تصور موحد ومشترك للقوائم المالية، كونها تعد على أسس وقواعد موحدة؛
  - زيادة جودة المعلومات المالية؛
  - تحقيق الشفافية والمصداقية والعدالة؛
  - ممارسة المساءلة بناء على أسس دقيقة وموضوعية وواضحة؛
  - تطوير مهنة المحاسبة بشكل عام ومواكبة التطور والتحديث في المعرفة المحاسبية العامة والممارسات المحاسبية في القطاع العام.

### 3. الإطار التنظيمي للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

#### 3.1. التعريف بمجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSASB:

يعتبر مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الجهة التي تم تخصيصها دوليا لتولي مسؤولية إصدار وتطوير معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، وكافة الأدلة والمنشورات الأخرى لتمكين منشآت القطاع العام في دول العالم من فهم وتطبيق هذه المعايير لتمكين من إعداد القوائم المالية ذات الاستخدام العام التي تلخص النشاط المالي العام بما يكفل جودة وشفافية التقارير التي تصدر عن كيانات القطاع العام للتزويد بمعلومات يستند إليها أصحاب القرار في الإدارات الحكومية وأصحاب العلاقة عند اتخاذ قراراتهم.

وفي سبيل ذلك فإن مجال معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام يدعم توفير الاتساق الدولي بين معايير المحاسبة الدولية الواجبة التطبيق، كذلك يدعم الاتساق الدولي بين القواعد والاسس المحاسبية والاحصائية لإعداد القوائم المالية والتأكيد على توفير الرضا والقبول العام حول معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام والمنشورات الصادرة عن المجلس خلال المساهمة العامة في التعليق على مسودات عرض المعايير وتقديم أي توصيات من شأنها رفع مستوى هذه المعايير والمنشورات (الجعازات، 2018، صفحة 31)، فهو ببساطة هيئة مستقلة تعمل تحت إشراف الاتحاد الدولي للمحاسبين هذه المنظمة العالمية مكرسة لمهنة المحاسبة، تهدف إلى حماية المصلحة العامة، ومن ثم فهي تحدد معايير الجودة وتعزز القيم الأخلاقية يتمثل نشاطها الأساسي في نشر المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وقد أصدر المجلس حتى الآن 44 معيارا لتحديث نظم المعلومات المالية، ويواصل هذا المجلس تطوير معايير جديدة وتحديث المعايير الحالية، غير أن إحدى ميزات نظام مجلس معايير المحاسبة الدولية، هي أنه لا يملك سلطة إلزام مختلف الدول في العالم بتبني هذه المعايير (قاضي، 2020/2019، صفحة 89).

#### 3.2. أهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSASB:

يهدف مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام تحقيق مهامها فعالة على الصعيد الدولي يمكننا ذكر أهمها فيما يلي (عامر و طويلب، مدى توافق مشروع معايير المحاسبة العمومية الجزائرية مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSASs في عرض القوائم المالية، 2021، صفحة 1219):

- تطوير وإصدار معايير محاسبية عالية الجودة ومنشورات أخرى من أجل تعزيز الثقة في الإدارة المالية للقطاع العام؛
- تحسين شفافية وجودة التقارير المالية للقطاع العام التي تستوذي إلى معلومات مفيدة لمتخذي القرار، بالإضافة إلى دعم تقارب المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مع المعايير المحاسبية الوطنية للقطاع العام، والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛
- يعمل على تحسين جودة القوائم المالية في القطاع العام من خلال إصدار مايلي:
- معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام كونها المعايير التي ينبغي على أعضاء مهنة المحاسبة تطبيقها أثناء إعداد القوائم المالية الخاصة بمؤسسات القطاع العام؛
- إرشادات الممارسة الموصى بها والتي تشجع كيانات القطاع العام على إتباعها؛
- دراسات لتقديم النصح بشأن أمور تتعلق بإعداد القوائم المالية في القطاع العام؛
- بحوث وتقارير بحوث أخرى، لتقديم المعلومات التي تساهم في تعزيز المعرفة العامة بشأن المسائل والتطورات المتعلقة بإعداد القوائم المالية في القطاع العام.

3.3. مراحل إصدار المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام: تتم كما يلي (الجعارات، 2018، صفحة 36):

- يتم إصدار مسودة عرض ED وتحمل رقما متسلسلا لكل معيار أو دليل عمل موصى به RPG للتعليق العام؛  
- وعند تعديل معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام أو أدلة العمل الموصى بها RPG، فيمكن في بعض الأحيان طلب استشارة قبل وضع المعيار أو التعديل حيز التنفيذ؛

- يتم أخذ الردود على المسودات العرض والاستشارات بعين الاعتبار قبل إصدار المعيار أو الدليل أو تعديلهما؛  
- يتم التعاون مع كافة الجهات الوطنية الواضحة للمعايير في إعداد إصدار المعايير والأدلة، ومن أمثلة هذه الجهات: مجلس معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛

- يتم الإعلان عن إصدار المعايير الأدلة وتعديلاتها ويتم التعاون في هذا المجال مع كافة الجهات الوطنية المخولة كوزارات المالية على مستوى دول العالم كافة.

### 4.3. عرض المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام:

تتكون معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من 44 معيار إلى غاية سنة 2022، حيث تنقسم المعايير المحاسبية

الدولية للقطاع العام، حسب اختصاص كل معيار كالاتي (قمو، 2021، صفحة 30):

- معايير متعلقة بالميزانية المالية للدولة؛
- معايير متعلقة بحسابات التسيير؛
- معايير متعلقة بالحسابات المجمعة للدولة؛
- معايير متعلقة بالتطبيقات الميدانية؛
- معايير أخرى.

حتى الآن، أصدر مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على أساس الاستحقاق التالية (Deloitte، 2022):

- IPSAS01، عرض البيانات المالية: الاعتبارات العامة لعرض البيانات المالية، والتوجيه الخاص بهيكل تلك البيانات والمتطلبات الدنيا لمحتواها بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي.

- IPSAS02، بيانات التدفقات النقدية: توفير معلومات حول التغيرات في النقد وما يعادله خلال الفترة من أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل.

- IPSAS03 السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية وتصحيح الأخطاء: المعالجة المحاسبية للتغيرات في التقديرات المحاسبية، والتغيرات في السياسات المحاسبية وتصحيح الأخطاء الجوهرية، ويحدد البنود غير العادية ويتطلب الكشف المنفصل عن بعض البنود في البيانات المالية.

- IPSAS04، آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية: يتعامل مع المحاسبة عن معاملات العملات الأجنبية والعمليات الأجنبية، يحدد متطلبات تحديد سعر الصرف الذي يجب استخدامه لإثبات معاملات وأرصدة معينة وكيفية الاعتراف في البيانات المالية بالآثار المالي للتغيرات في أسعار الصرف.

- IPSAS05، تكاليف الاقتراض: المعالجة المحاسبية لتكاليف الاقتراض ويتطلب إما حساب تكاليف الاقتراض على الفور أو كمعالجة بديلة مسموح بها، رسملة تكاليف الاقتراض التي تعزى مباشرة إلى اقتناء أو إنشاء أو إنتاج أصل مؤهل.

-IPSAS06، البيانات المالية الموحدة والمحاسبة للكيانات الخاضعة للسيطرة: من جميع الكيانات المسيطرة إعداد بيانات مالية موحدة تضم جميع الكيانات الخاضعة للرقابة على أساس سطر بسطر، يحتوي المعيار أيضا على مناقشة تفصيلية لمفهوم الرقابة كما ينطبق في القطاع العام وإرشادات حول تحديد ما إذا كانت الرقابة موجودة لأغراض إعداد التقارير المالية.

-IPSAS07، محاسبة الاستثمارات في الشركات الشقيقة: محاسبة جميع الاستثمارات في الشركة الزميلة في البيانات المالية الموحدة باستخدام طريقة حقوق الملكية، باستثناء عندما يتم اقتناء الاستثمار والاحتفاظ به حصريا بهدف التخلص منه في المستقبل القريب في هذه الحالة، تكون طريقة التكلفة مطلوبة.

-IPSAS08، إعداد التقارير المالية عن الحصص في المشاريع المشتركة: توحيدا نسبيا لاعتماده ك معالجة مرجعية لمحاسبة أصحاب المشاريع المشتركة هؤلاء الذين تدخلهم كيانات القطاع العام. ومع ذلك، يسمح المعيار المحاسبي الدولي 8 أيضا كبديل مسموح به -بالمحاسبة عن المشاريع المشتركة باستخدام طريقة حقوق الملكية في المحاسبة.

-IPSAS09، الإيرادات من معاملات الصرف: متطلبات المعالجة المحاسبية للإيرادات من المعاملات التبادلية، لم يتم تناول الإيرادات غير التبادلية مثل الضرائب، في هذا المعيار يجب التعامل مع الإيرادات غير التبادلية كمشروع منفصل.

-IPSAS10، إعداد التقارير المالية في الاقتصادات ذات التضخم المرتفع: خصائص الاقتصاد التي تشير إلى ما إذا كان يمر بفترة تضخم مفرط ويقدم إرشادات حول إعادة صياغة البيانات المالية في بيئة تضخم مفرط لضمان توفير معلومات مفيدة.

-IPSAS11، عقود البناء: مع كل من العقود التجارية وغير التجارية، ويقدم إرشادات بشأن تخصيص تكاليف العقد، وعند الاقتضاء، إيرادات العقد لفترات الإبلاغ التي يتم فيها تنفيذ أعمال البناء.

-IPSAS12 المخزونات: المعالجة المحاسبية للمخزونات التي تحتفظ بها كيانات القطاع العام ويتعامل مع المخزونات المحتفظ بها للبيع في معاملة التبادل وبعض المخزونات المحتفظ بها للتوزيع بدون أي رسوم رمزية، تستثنى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من نطاق عملها تقدم الخدمات التي يتعين تقديمها بدون رسوم أو رسوم رمزية من المتلقين لأن قوائم الجرد لمعيار المحاسبة الدولي 2 لا تتعامل معها ولأنها تنطوي على قضايا خاصة بالقطاع العام تتطلب مزيدا من الدراسة.

-IPSAS13 الإيجارات: تستند هذه المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام إلى معيار المحاسبة الدولي 17 عقود الإيجار، تحدد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام متطلبات الإبلاغ المالي عن عقود الإيجار ومعاملات البيع وإعادة الإيجار من قبل كيانات القطاع العام، سواء كانت مستأجرة أو مؤجرة، قررت PSC أنه نظرا لارتباط المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بشأن عقود الإيجار والمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام المقترحة بشأن الممتلكات والمنشآت والمعدات ارتباطا وثيقا، فمن الأفضل إصدار المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في نفس الوقت، وبناء على ذلك، تم تأجيل إصدار هذه المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام إلى وقت لاحق في عام 2001.

-IPSAS14، الأحداث بعد تاريخ تقديم التقارير: تستند المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام إلى المعيار المحاسبي الدولي 10، الأحداث بعد تاريخ الميزانية العمومية (المنقح 1999) ولكن تم تعديلها عند الضرورة لتعكس بيئة تشغيل القطاع العام يحدد المعيار معايير لتقرير ما إذا كان ينبغي تعديل البيانات المالية لحدث يقع بعد تاريخ التقرير، وهو يميز بين الأحداث

القابلة للتعديل (تلك التي تقدم أدلة على الظروف التي كانت موجودة في تاريخ الإبلاغ) والأحداث غير القابلة للتعديل (تلك التي تشير إلى الظروف التي نشأت بعد تاريخ الإبلاغ).

– **IPSAS15**، الأدوات المالية: الإفصاح والعرض. المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يستند المعيار المحاسبي الدولي رقم 32 الخاص بالأدوات المالية: الإفصاح والعرض (المعدل 1998)، ويتضمن المعيار متطلبات الإفصاح عن الأدوات المدرجة في الميزانية العمومية وخارج الميزانية (بيان المركز المالي)، وتصنيف الأدوات المالية كأصول مالية. أو الخصوم أو حقوق الملكية لاحظ بعض المجيبين أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لن يكون له سوى تطبيق محدود على كيانات القطاع العام التي لا تمتلك أصولاً أو خصوم أو حقوق ملكية. وقد أدرجت PSC كملحق للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام دليلاً لمساعدة الكيانات في تحديد المتطلبات من المعيار الذي سينطبق عليهم.

– **IPSAS16**، الاستثمار العقاري: استناداً إلى معيار المحاسبة الدولي 40 للاستثمار العقاري (الصادر عام 2000) ويقدم إرشادات حول تحديد العقارات الاستثمارية في القطاع العام، المعيار يتطلب الاعتراف بالعقار الاستثماري مبدئياً بالتكلفة ويوضح أنه في حالة اقتناء الأصل بدون تكلفة أو بتكلفة رمزية، فإن تكلفته هي القيمة العادلة كما في تاريخ الاعتراف به لأول مرة في البيانات المالية، يتطلب بعد التحقق المبدئي قياس الاستثمار العقاري بما يتفق مع نموذج القيمة العادلة أو نموذج التكلفة، ويتضمن أحكاماً انتقالية للاعتماد الأولي للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

– **IPSAS17**، الممتلكات والمنشآت والمعدات: يؤسس المعالجة المحاسبية للممتلكات والآلات والمعدات، بما في ذلك أساس وتوقيت الاعتراف الأولي بها، وتحديد قيمها الدفترية المستمرة والاستهلاك المرتبط بها، لا يتطلب أو يمنع الاعتراف بأصول التراث.

– **IPSAS18**، الإبلاغ القطاعي: يضع مبادئ للإبلاغ عن المعلومات المالية حول الأنشطة المميزة للحكومة أو كيان قطاع عام آخر مناسب لتقييم الأداء السابق للكيان في تحقيق أهدافه ولاتخاذ القرارات بشأن التخصيص المستقبلي للموارد.

– **IPSAS19**، المخصصات والالتزامات الطارئة والأصول الطارئة: يحدد هذا المعيار المخصصات والالتزامات المحتملة والأصول المحتملة، ويحدد الظروف التي يجب فيها الاعتراف بالمخصصات، وكيف ينبغي قياسها والإفصاحات التي يجب القيام بها حولها، يتطلب المعيار أيضاً الإفصاح عن بعض المعلومات حول الالتزامات المحتملة والأصول المحتملة في الملاحظات على البيانات المالية لتمكين المستخدمين من فهم طبيعتها وتوقيتها ومبلغها.

– **IPSAS20**، إفصاحات الأطراف ذات العلاقة: يتطلب الإفصاح عن وجود علاقات مع الأطراف ذات الصلة حيث توجد سيطرة وإفصاح عن المعلومات حول المعاملات بين الكيان والأطراف ذات الصلة في ظروف معينة، هذه المعلومات مطلوبة لأغراض المساءلة ولتيسير فهم أفضل للوضع المالي وأداء الكيان المسؤول عن التقارير، تتمثل القضايا الرئيسية في الكشف عن المعلومات حول الأطراف ذات العلاقة في تحديد الأطراف التي تسيطر أو تؤثر بشكل كبير على الكيان الذي يعد التقرير وتحديد المعلومات التي يجب الإفصاح عنها بشأن المعاملات مع تلك الأطراف.

– **IPSAS21**، الإنخفاض في الأصول غير المولدة للنقدية: يصف الإجراءات التي تطبقها المنشأة لتحديد ما إذا كان الأصل غير المولد للنقد قد انخفضت قيمته ولضمان الاعتراف بخسائر انخفاض القيمة. كما يحدد المعيار أيضاً متى يمكن للكيان عكس خسارة اضمحلال القيمة ويصف الإفصاحات.

– **IPSAS22**، الإفصاح عن المعلومات المالية للقطاع الحكومي العام: يحدد متطلبات الحكومات التي تختار الإفصاح عن معلومات حول القطاع الحكومي العام والتي تعد بياناتها المالية وفقاً لأساس الاستحقاق المحاسبي.

-IPSAS23، الإيرادات من المعاملات غير التبادلية (الضرائب والتحويلات): الاعتراف وقياس الإيرادات من الضرائب الاعتراف بالإيرادات من التحويلات، والتي تشمل المنح من الحكومات الأخرى والمنظمات الدولية، والهبات والتبرعات، كيف تنعكس الشروط والقيود المفروضة على استخدام الموارد المحولة في البيانات المالية.

-IPSAS24، عرض معلومات الميزانية في البيانات المالية: ينطبق على الكيانات التي تتبنى أساس الاستحقاق في التقارير المالية. ويحدد عمليات الإفصاح التي يجب أن تقوم بها الحكومات وكيانات القطاع العام الأخرى التي تجعل ميزانياتها المعتمدة متاحة للجمهور، كما يتطلب من هيئات القطاع العام إدراج مقارنة بين الميزانية والمبالغ الفعلية في التقارير المالية وشرح أي فروق جوهرية بين الميزانية والمبالغ الفعلية.

-IPSAS25، استحقاقات الموظفين: يحدد متطلبات إعداد التقارير للفئات الأربع لمزايا الموظفين التي تم تناولها في معيار المحاسبة الدولي رقم 19 الخاص بمزايا الموظفين، هذه هي مزايا الموظفين قصيرة الأجل، مثل الأجور ومساهمات الضمان الاجتماعي، مزايا ما بعد انتهاء الخدمة بما في ذلك المعاشات ومزايا التقاعد الأخرى؛ مزايا الموظفين الأخرى طويلة الأجل ومزايا إنهاء الخدمة، كما تتعامل المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الجديدة مع قضايا محددة للقطاع العام، بما في ذلك معدل الخصم المتعلق بمزايا ما بعد التوظيف، ومعالجة استحقاقات ما بعد التوظيف المقدمة من خلال برامج الضمان الاجتماعي المركبة، وإعانات العجز طويلة الأجل. فهو معيار ساري المفعول لفترات التقارير التي تبدأ في أو بعد 1 يناير 2011 وسيحل محله المعيار 39 اعتباراً من 1 يناير 2018.

-IPSAS26، انخفاض قيمة الأصول المدرة للنقد: قد تقوم بعض كيانات القطاع العام (بخلاف مؤسسات الأعمال الحكومية، التي ستستخدم بالفعل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية) بتشغيل أصول بغرض رئيسي هو تحقيق عائد تجاري (بدلاً من تقديم خدمة عامة)، ينطبق هذا المعيار الذي يستند إلى المعيار المحاسبي الدولي رقم 36 الخاص بانخفاض قيمة الأصول، على هذه الأصول، وتحدد الإجراءات الخاصة بمنشأة القطاع العام لتحديد ما إذا كان الأصل المولد للنقد قد فقد منافع اقتصادية مستقبلية أو إمكانية خدمة ولضمان الاعتراف بخسائر انخفاض القيمة في تقاريرها المالية، الأصول غير المولدة للنقد، تلك المستخدمة في المقام الأول لتقديم الخدمات، يتم تناولها بشكل منفصل في المعيار 21 من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام: انخفاض قيمة الأصول غير المولدة للنقد، المعيار 26 من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ساري المفعول للفترات التي تبدأ في أو بعد 1 أبريل 2009.

-IPSAS27، الزراعة: يصف المعالجة المحاسبية والإفصاحات المتعلقة بالنشاط الزراعي، وهو أمر غير مشمول في المعايير الأخرى، النشاط الزراعي هو الإدارة التي تقوم بها إحدى الكيانات للتحويل البيولوجي للحيوانات أو النباتات الحية (الأصول الحيوية) للبيع، أو للتوزيع بدون مقابل أو مقابل رسوم رمزية أو للتحويل إلى منتج زراعي أو إلى أصول بيولوجية إضافية يستمد هذا معيار بشكل أساسي من معيار المحاسبة الدولي 41 الزراعة التابع لمجلس معايير المحاسبة الدولية، مع تغييرات محدودة تتناول قضايا خاصة بالقطاع العام، على سبيل المثال: يتناول المعيار المحاسبي الدولي 27 الأصول البيولوجية المحتفظ بها للتحويل أو للتوزيع بدون مقابل أو مقابل رسوم رمزية لهيئات القطاع العام الأخرى أو المنظمات غير الهادفة للربح، يتضمن معيار المحاسبة الدولية في القطاع العام 27 أيضاً متطلبات الإفصاح التي تهدف إلى تعزيز الاتساق مع الأساس الإحصائي للمحاسبة الذي يحكم دليل إحصاءات مالية الحكومة، يسري المعيار 27 من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على البيانات المالية السنوية التي تغطي الفترات التي تبدأ في أو بعد 1 أبريل 2011، مع تشجيع التطبيق المبكر.

- IPSAS28، الأدوات المالية: العرض: يعتمد بشكل أساسي على معيار المحاسبة الدولي رقم 32، الذي يضع مبادئ لعرض الأدوات المالية كمطلوبات أو حقوق ملكية، ولتعويض الموجودات المالية والمطلوبات المالية.
- IPSAS29، الأدوات المالية: الاعتراف والقياس: يعتمد بشكل أساسي على معيار المحاسبة الدولي 39، الذي يضع مبادئ الاعتراف وقياس الأصول المالية والمطلوبات المالية وبعض العقود لشراء أو بيع البنود غير المالية، وسيحل محله المعيار 41 اعتباراً من 1 يناير 2022.
- IPSAS30، الأدوات المالية: الإفصاحات، يعتمد على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 7 ويتطلب الإفصاح عن أنواع القروض الموصوفة في المعيار 29 من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، ويمكن المستخدمين من تقييم: أهمية الأدوات المالية في المركز المالي والأداء المالي للكيان، طبيعة ومدى المخاطر الناشئة عن الأدوات المالية التي تتعرض لها المنشأة، وكيف تدار هذه المخاطر.
- IPSA31، الأصول غير الملموسة: يغطي المحاسبة والإفصاح عن الأصول غير الملموسة، وهي مستمدة بشكل أساسي من المعيار المحاسبي الدولي 38 الأصول غير الملموسة، يحتوي أيضاً على مقتطفات من SIC 32 غير الملموسة - تكاليف موقع الويب، مضيفاً إرشادات التطبيق والرسوم التوضيحية التي لم يتم دمجها بعد في IAS، في هذه المرحلة لا يتعامل معيار المحاسبة الدولية في القطاع العام رقم 31 مع قضايا القطاع العام بشكل فريد، مثل الصلاحيات والحقوق التي يمنحها التشريع أو الدستور أو بوسائل معادلة، سيعيد مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASB) النظر في إمكانية تطبيق المعيار على هذه الصلاحيات والحقوق في سياق مشروع الإطار المفاهيمي الخاص به، والذي هو قيد التنفيذ حالياً.
- IPSAS32، ترتيبات امتياز الخدمة: الجهة المانحة: ينص على الاعتراف والقياس والإفصاح عن أصول امتياز الخدمة والمطلوبات والإيرادات والمصروفات ذات الصلة من قبل المانح، تستخدم المعايير الواردة في التفسير 12 لترتيبات امتياز الخدمة لتحديد ما إذا كان المشغل يتحكم في الأصل المستخدم في ترتيب امتياز الخدمة في معيار المحاسبة الدولية للقطاع العام 32 لتقييم ما إذا كان المانح يتحكم في الأصل، كما يخلق المعيار 32 من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تناسقاً مع تفسير لجنة تفسيرات التقارير المالية الدولية رقم 12 بشأن القضايا المحاسبية ذات الصلة (أي الالتزامات والإيرادات والمصروفات) من وجهة نظر المانح، بالإضافة إلى ذلك، يتوافق معيار IPSAS 32 مع ترتيبات امتياز الخدمة SIC-29: الإفصاحات.
- IPSAS33، اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لأول مرة: يعالج الانتقال من الأساس النقدي أو أساس الاستحقاق ضمن إطار عمل آخر للتقارير، أو نسخة معدلة من الأساس النقدي أو الاستحقاق المحاسبي. ونتيجة لذلك، يذكر مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام أن المعايير الجديدة للقطاع العام لا تهدف إلى التقارب مع المعايير الدولية للإبلاغ المالي. ومع ذلك، فإن مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام قد أخذ في الاعتبار الإعفاءات الانتقالية الواردة في المعيار الدولي للتقارير المالية 1، اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لأول مرة عند تطوير المعيار.
- IPSAS38 - IPSAS 34: صدرت في يناير 2015، وتستند هذه السلسلة من المعايير إلى "حزمة من خمسة معايير" الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في مايو 2011 والتي تتناول التوحيد، والترتيبات المشتركة، وطريقة حقوق الملكية، والبيانات المالية المنفصلة، والإفصاح مع ذلك، أجرى مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام عدداً من التعديلات على تصريحات مجلس معايير المحاسبة الدولية لتكييفها مع القطاع العام.

-IPSAS39، استحقاقات الموظفين: يحل محل المعيار 25 اعتبارا من 1 يناير 2018، التغييرات الرئيسية من المعيار 25 هي إزالة خيار يسمح للكيان بتأجيل الاعتراف بالتغييرات في صافي التزام المزايا المحددة ("نهج الممر")؛ إدخال نهج صافي الفائدة لخطط المنافع المحددة؛ التعديلات المتعلقة بمتطلبات الإفصاح المحددة لخطط المزايا المحددة وخطط أصحاب العمل المتعددين، تبسيط متطلبات المساهمات من الموظفين أو الأطراف الثالثة في نظام مزايا محددة عندما يتم تطبيق تلك المساهمات على خطة اشتراكية بسيطة مرتبطة بالخدمة، وإلغاء متطلبات برامج الضمان الاجتماعي المركبة.

-IPSAS40، مجموعات القطاع العام: يصنف مجموعات القطاع العام على أنها إما عمليات اندماج أو استحواذ مع مراعاة عوامل التحكم وعوامل أخرى. من أجل الاعتراف بالاندماجات وقياسها، يتطلب معيار المحاسبة الدولية في القطاع العام 40 استخدام طريقة "تجميع المصالح المعدلة" في المحاسبة بالنسبة لعمليات الاستحواذ، يتطلب معيار المحاسبة الدولية في القطاع العام 40 استخدام طريقة "الاستحواذ" للمحاسبة، وتطبيق نفس النهج المتبع في المعيار الدولي للتقارير المالية 3 "دمج الأعمال".

-IPSAS41، الأدوات المالية: يعتمد المعيار على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 9 للأدوات المالية ويحل محل المعيار المحاسبي الدولي 29، والذي يستند إلى معيار المحاسبة الدولي 39 الأدوات المالية: الاعتراف والقياس، اعتبارا من 1 يناير 2022، تتمثل التغييرات الرئيسية من المعيار 29 في إدخال متطلبات التصنيف والقياس المبسطة للشؤون المالية، الأصول ونموذج انخفاض القيمة التطلعي ونموذج محاسبة التحوط المرن، يتضمن المعيار 41 أيضا إرشادات خاصة بالقطاع العام وأمثلة توضيحية بشأن الضمانات المالية الصادرة من خلال المعاملات غير التبادلية، والقروض الميسرة وأدوات الأسهم الناشئة عن المعاملات غير التبادلية، وقياس القيمة العادلة.

-IPSAS42، المنافع الاجتماعية: يوفر المعيار إرشادات حول المحاسبة عن نفقات المنافع الاجتماعية، وهي تعرف المنافع الاجتماعية على أنها التحويلات النقدية المدفوعة لأفراد و/ أو أسر محددة للتخفيف من تأثير المخاطر الاجتماعية، يتطلب المعيار من المنشأة الاعتراف بالمصروفات والتزامات مدفوعات المنفعة الاجتماعية التالية، يحدد المعيار 42 من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام المبادئ والمتطلبات لما يلي:

- الاعتراف بالمصروفات والالتزامات المتعلقة بالمزايا الاجتماعية؛
- قياس المصروفات والمطلوبات الخاصة بالمزايا الاجتماعية؛
- عرض المعلومات حول المنافع الاجتماعية في البيانات المالية؛
- تحديد المعلومات التي يجب الإفصاح عنها لتمكين مستخدمي البيانات المالية من تقييم الطبيعة والآثار المالية للمنافع الاجتماعية التي تقدمها الكيان الذي يعد التقرير.

-IPSAS43، عقود الإيجار: يحتوي المعيار على نموذج يتوافق مع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 16 عقود الإيجار لمحاسبة الإيجار في القطاع العام. بالنسبة للمستأجرين، يقدم المعيار 43 من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام نموذج حق الاستخدام الذي يحل محل المخاطر والمكافآت العرضية لنموذج الملكية في معيار المحاسبة الدولي في القطاع العام 13 عقود الإيجار، بالنسبة للمؤجرين، ينقل المعيار 43 من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام إلى حد كبير المخاطر والمكافآت المرتبطة بنموذج الملكية في المعيار المحاسبي الدولي 13،

-IPSAS44، الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المتوقفة: يعتمد المعيار على المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم 5 للأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات المتوقفة ويحدد المحاسبة عن الأصول المحتفظ بها للبيع

والعرض والإفصاح عن العمليات المتوقفة، يتضمن هذا المعيار متطلبات إضافية للقطاع العام، ولا سيما الإفصاح عن القيمة العادلة للأصول المحتفظ بها للبيع والتي يتم قياسها بقيمتها الدفترية، عندما تكون القيمة الدفترية أقل بشكل جوهري من قيمتها العادلة.

#### 4. معيار المحاسبة الدولي وفق الأساس النقدي:

التقارير المالية بموجب الأساس النقدي المحاسبي: صدر هذا المعيار سنة 2008 ودخل حيز التنفيذ ابتداء من 01 جانفي 2009 ويهدف هذا المعيار إلى توضيح طريقة عرض البيانات المالية ذات الغرض العام وفق الأساس النقدي من أجل تحقيق الشفافية في التقارير المالية للمقبوضات والمدفوعات النقدية وكذا الأرصدة النقدية العمومية (ضريفي و ضريفي ، 2018 ، صفحة 82).

#### 5. أفاق تطبيق المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر:

##### 1.5. متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر:

من أجل إرساء معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، يرى (نعيجة ، 2021/2020) أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بالجزائر يستوجب القيام بالإصلاحات التالية:

- إعادة هيكلة سيورة تنفيذ العمليات المالية حتى تسهل عملية تطبيق أساس الاستحقاق من خلال إعادة هيكلة تنظيم الإدارة المالية لكيانات القطاع العام؛
- إحصاء ممتلكات الدولة (الثبتيات بمختلف أنواعها، مخزونات) وإعادة تقييمها بقيمتها الحقيقية؛
- أن تكون هناك إرادة سياسية من السلطات العليا بضرورة تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لما تحققه منة تحسين جودة الإفصاح المحاسبي، تعزيز التسيير العمومي بما يحقق الكفاءة العالية واضفاء المزيد من الشفافية وتعزيز المساءلة؛
- اصلاح نظام الميزانية العامة من خلال تطبيق ميزانية الأداء والبرامج بما يسمح بتسيير الموارد المالية بكفاءة وفعالية؛
- إعادة سن مختلف القوتين والمراسم التي تحكم التسيير المالي والموازني للكيانات القطاع العام، بما يتماشى مع عملية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، من خلال إصلاح قانون المالية، وقانون المحاسبة العمومية؛
- تعزيز نظام الرقابة الداخلية كمن خلال إعادة هيكلة تنظيم الكيانات القطاع العام وتصميمه بالاعتماد على الإطار المرجعي للرقابة الداخلية والصادر عن لجنة رعاية المنظمات؛
- دفع مقاومة التغيير من خلال تغيير النظرة اتجاه المحاسبة العمومية واعتبارها نظام معلومات محاسبي، يسمح بتوفير معلومة مالية في شكل قوائم مالية ذات جودة تلبي احتياجات مستخدميها ولا يقتصر دورها في الرقابة على مشروعية العمليات المالية للدولة؛
- إنشاء مجلس وطني مستقل مكلف بإصدار وتطوير المعايير الجزائرية للقطاع العام.

##### 2.5. أثار التطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر:

تسعى الجزائر كغيرها من دول العالم لمواكبة التطورات الحاصلة في العالم نتيجة الانفتاح الاقتصادي ونتيجة العولمة، فهي قد تبنت مشروع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام المبني على الانتقال من محاسبة على أساس نقدي إلى محاسبة على أساس الاستحقاق، وهذا سعيا منها لتحقيق مجموعة من الأثار المترتبة من تطبيق هذه المعايير في البيئة الجزائرية، ولعل أهمها ما يلي (EBISSA ، 2021 ، صفحة 13).

-تحسين المساءلة وزيادة الكفاءة: توفر معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وضوحا أكبر بشأن الوضع المالي لكيانات القطاع العام في جميع أنحاء العالم، حيث أصبح اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام أساسيا في تحسين الكفاءة والفعالية في عمليات إعداد القوائم المالية ومراجعة الحسابات في جميع أنحاء القطاع، يدعم التوحيد المتزايد تقديم عمليات تدقيق أكثر فاعلية ويساعد على التخفيف من مخاطر التحريفات الجوهرية الكبيرة. يمكن للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تبسيط عمليات إعداد التقارير القياسية ودعم توحيد جميع الأنشطة والحسابات لمختلف الكيانات الحكومية والكيانات الفرعية، توفر المعلومات المعدة بموجب معايير المحاسبة المعترف بها دوليا أساسا لمقارنة الحكومات مع بعضها البعض وإجراء مقارنات عبر الوحدات الحكومية الفردية.

-تعزيز شفافية: فالشفافية هي عملية يتم بموجبها إتاحة المعلومات ذات الصلة لمنظمة ما لأصحاب المصلحة، بما في ذلك الجمهور لتمكينهم من تقييم تلك المنظمة وتقييمها وإصدار حكمهم عليها، حيث يمكن لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام تعزيز الشفافية وبالتالي الحد من الاحتيال والفساد. المعلومات المالية المعدة وفقا لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام تعكس ما تحصل عليه الحكومة وتخصصه، وكذلك ما تمتلكه وتدين به، المنظمات الحكومية الدولية مطالبة أيضا بنشر جميع المعلومات المتعلقة بأنشطتها لبناء الثقة من جانب أصحاب المصلحة والجمهور بشكل عام، تساعد المعلومات المالية الشفافة القائمة على الاستحقاق الحكومة أو المنظمات الحكومية الدولية على إثبات المساءلة للمستخدمين وتقييمها عن استخدام الأموال العامة.

-تحسين نظام تخصيص الموارد: يوفر جرد شامل لأصول وخصوم الحكومة أو المنظمات الحكومية الدولية رؤية لمواردها والتزاماتها المستقبلية، حيث توفر الإدارة أفضل الموارد لبناء عمليات إدارية أكثر فاعلية والتحكم في التكاليف وبالمثل، فإن إدراج الخصوم في الميزانية العمومية للحكومة يوفر رؤية للأثار طويلة الأجل فيما يتعلق بالتزامات الإنفاق واحتياجات الاقتراض مع اعتماد معايير المحاسبة على أساس الاستحقاق على أساس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، سيكون البلد أو المنظمة قادرا على التنبؤ بشكل أفضل بتدفقاته النقدية وتقييم ومقارنة نفسها مع البلدان الأخرى، إن الفهم الأفضل للإيرادات والمصروفات وتحسين إدارة الالتزامات والمخاطر والشكوك، ومقارنة الأداء من فترات مختلفة، والتخطيط المحسن، وتوافر معلومات التكلفة الشاملة، يؤدي إلى تخصيص أفضل للموارد، تعمل المحاسبة على أساس الاستحقاق على تحسين عملية اتخاذ القرار من خلال توفير معلومات عن التكلفة الكاملة للعمليات والموارد المستخدمة لتقديم الخدمات للجمهور ومعلومات عن الأصول والخصوم في نهاية الفترة المحاسبية. تؤدي المحاسبة الأفضل إلى تحسين التقارير، والتي توفر معلومات لاتخاذ قرارات أفضل، والتي ينبغي أن تؤدي بدورها إلى استخدام أفضل للموارد العامة.

-الإبلاغ المالي: تتعرض الحكومات والمنظمات الحكومية الدولية لضغوط متزايدة ليس فقط لإدارة أموالها بفعالية ولكن أيضا لإظهار مدى فعالية إدارتها، لتحقيق ذلك تحتاج الحكومات أو الهيئات العامة إلى استكمال المعلومات حول نفقاتها لتقييم متطلبات إيراداتها. تتطلب المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الاعتراف بالنفقات على أساس "مبدأ التسليم"، بموجب هذا المبدأ يتم الاعتراف بالمصروفات عند تسليم البضائع أو الخدمات وليس عند تبادل النقد، وبالتالي فإن الحكومة أو الكيان العام يبلغ عن المصروفات عند تكبدها وعندما يتم استلام المنفعة للحكومة أو الكيان العام وليس عند دفع المصروفات، سيساعد هذا على فهم التكلفة الكاملة للتشغيل في الفترة المالية التي يحدث فيها النشاط بشكل أفضل، مما يؤدي إلى تحسين إدارة الميزانية.

### 3.5. معوقات وتحديات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام:

هناك عدة معوقات دون تطبيق هذه المعايير وهناك تحديات واجهت البلدان المتبينة لهذه المعايير خلال التنفيذ.

❖ معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام: لعل أهمها ما يلي (حسياني وبوعبانه ، 2021، صفحة 122):

● قرب معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام من نموذج المحاسبة الخاصة، اعتماد نموذج المحاسبة الخاصة من القطاع العام قد انتقد وهو في الواقع من الانتقادات الرئيسية وكأجوبة عليها في المشاورات العامة للاتحاد الأوروبي كانت بعض الإجابات تسلط الضوء على عدم اكتمال معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، فيما يتعلق بالمتطلبات المحاسبية للقطاع العام.

● اعتماد هذه المعايير في كثير من البلدان النامية كالجزائر يتطلب استثمارا واسعا في تعليم وتدريب الناس على تطوير المهارات المحاسبية، وهذا ليس من الممكن دائما في البلدان أين الحكومات لديها موارد محدودة.

● لا يمكن اعتماد هذه المعايير دون النظر في النظام السياسي المحدد والنظام القضائي ونظام الحكم في كل بلد، بالإضافة إلى ذلك هناك مرونة مرتفعة في مبادئ المعايير، مما لا يسمح للمعالجة المحاسبية البديلة لتقييم بنود القوائم المالية، وهذا يمكن أن يقلل من القابلية للمقارنة التناسق بين مختلف القوائم المالية الأولية.

❖ تحديات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام: من بين هذه التحديات نجد ما يلي (EBISSA، 2021، الصفحات 14-15):

- مشاركة أصحاب المصلحة: يختلف مستوى الوعي والفهم بإطار المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام اختلافا كبيرا عبر الولايات القضائية، وكذلك مستوى مشاركة أصحاب المصلحة في اعتماده، اعتادت كيانات القطاع العام والوزارات والبرلمانات والسياسيون والجمهور على مبادئ المحاسبة النقدية، يتطلب الاعتماد الناجح للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الفهم والتعليم ومشاركة أصحاب المصلحة الرئيسيين، بما في ذلك أصحاب المناصب السياسية والمدققون العامون والمحاسبون العامون، وبنوك الدولة، والوزارات، هذا أمر صعب ويحتاج السلطة التنفيذية للحكومة إلى المشاركة ودعم العملية، إلى جانب لجنة الحسابات العامة (أو ما يعادلها)، ووظائف التدقيق والتمويل، لن ينجح التغيير إذا تم فرضه فالتنفيذ يتطلب إرادة سياسية لخلق الزخم وبالمثل، يتطلب اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مشاركة داخلية ناجحة أيضا، يجب أن يكون هناك دعم متعدد الوظائف، شراكة قوية بين التمويل والتدقيق، دعم وظيفية التدقيق ضروري بشكل خاص.

- التحول الهيكلي والقانوني: تمثل مهمة الإصلاح الهيكلي لاستيعاب تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تحديا كبيرا، فالتغييرات القانونية مطلوبة فضلا عن اللوائح الجديدة وممارسات الحوكمة، فقد تكون معقدة وتستغرق وقتا طويلا وستختلف من بلد إلى آخر، وستكون هناك حاجة أيضا إلى هيئة معايير حكومية ولجنة مالية للنظر والتداول بشأن التفسيرات والتطبيقات الخاصة بكل بلد، حيث اختارت بعض البلدان إدخال معيار نقدي متقدم باعتباره معلما مفيدا نحو التنفيذ الكامل للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. يعتقد المشاركون الذين يساهمون في هذه الدراسة عادة أن 10 سنوات للانتقال إلى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بالكامل أمر واقعي، على الرغم من أن البلدان التي تعمل بنموذج فيدرالي وحكومي قد تستغرق وقتا أطول ربما تصل إلى 20 عاما. يجب أن تعكس خطط التنفيذ الظروف الدستورية والوطنية والإقليمية والولائية والمحلية.

-إدارة التحول والتغيير: استفادت معظم البلدان التي تبنت المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من تحول لاحق ومهم وحتمية التغيير، يتطلب اعتماد برنامج المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام إدارة فعالة للمشروع، مدعومة بقدرة إدارة التغيير والخبرة ذات الصلة، والتواصل الفعال ضروري أيضا، يمثل التغيير الثقافي الذي تتطلبه المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تحديا كبيرا ولا يمكن الاستهانة به.

-المهارات والكفاءات: قد لا تمتلك الحكومات ومنظمات القطاع العام المهارات والكفاءات ومستويات التوظيف المطلوبة، كان اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تحديا في العديد من البلدان يتطلب التنفيذ برنامجا للتدريب لرفع المهارات وستكون هناك ضغوط إضافية لتعيين موظفين مهرة يركزون على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام والاحتفاظ بهم يتجاوز تحدي المهارات الافتقار إلى المعرفة والفهم الأساسيين بالمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وستشمل التحديات الأخرى ترجمة المعايير والمواد الإرشادية، تشمل فجوات المهارات المحددة في مجالات إعداد التقارير لا سيما في التقارير السردية المصاحبة للبيانات المالية لتوضيح ما تخبر به البيانات المالية المستخدمين، لا يتطلب اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام نقلة نوعية في المهارات فحسب بل يتطلب أيضا تغييرا في الثقافة المالية والعقلية لاستغلال الفرص التي يوفرها المحاسبون المحترفون لتحقيق القيمة، بالإضافة إلى المهارات التقنية المطلوبة، هناك تحديات لغوية خاصة بكل بلد تحتاج إلى معالجة المحاسبة الشاملة، ستؤثر القدرات داخل الدولة على قدرتها على تعيين الموظفين المؤهلين والاحتفاظ بهم داخل الحكومة، وسيطلب التنفيذ مهارات أعلى قد يؤدي هذا إلى مغادرة الموظفين للمنظمة، ولكن يمكن أيضا اعتباره فرصة لتطوير الموظفين الحاليين، يجب أن يكون الاعتبار هنا هو التوازن بين الموارد الداخلية والخارجية أيضا، يجب استخدام الاستشاريين الخارجيين بحذر مع ضمان نقل المعرفة المناسب إلى الموظفين الداخليين على المدى الطويل.

-التكلفة: لا ينبغي الاستهانة بتكاليف التنفيذ (سواء المالية أو القائمة على الموارد) من منظور التمويل والمراجعة سيتم تكبد تكاليف التدريب واستخدام استشاريين خارجيين متخصصين، وتحديث تكنولوجيا المعلومات، وتطوير التوجيه المناسب وأدوات الترجمة، كما ينبغي تخصيص موارد مالية كافية لإشراك أصحاب المصلحة المستهدف وأنشطة المشاركة والتوعية الأخرى، حيث اعتمدت معظم البلدان معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بالاقتران مع برنامج أوسع لتحسين الإدارة المالية العامة، الأمر الذي يتطلب استثمارات إضافية.

-التكنولوجيا والبنية التحتية: لن تدعم بالضرورة التنفيذ يمكن أن يكون هذا أمرا ضروريا وسيطلب مشورة خبراء واستشارات لدعم التكوين وتدريب المستخدمين والانتقال إلى الأعمال التجارية كالمعتاد، من المحتمل أن يتطلب التبني الاستبدال أو التكيف مع بعض أنظمة تكنولوجيا المعلومات الحالية وهياكل البيانات ومخططات الحسابات. قد تحتاج أنظمة وهياكل التقارير إلى التحديث كجزء من عملية الانتقال.

-نهج التنفيذ: ينبغي النظر في خطط التنفيذ على أساس البلد بأكمله، قامت بعض البلدان بوضع إضافة على نهج تدريجي بدلا من تطبيق "الانفجار الكبير"، نهج إدارة المشروع بما في ذلك إدارة التغيير مهم للتنفيذ، من الضروري التعلم من الآخرين الذين أجروا العملية بالفعل وتحديد أفضل الممارسات القابلة للتكرار، قد يكون لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تأثير سلبي قصير الأجل على تقديم الخدمات ويجب إدارة هذا الخطر.

-الدعم الخارجي: يمكن للحكومات وكيانات القطاع العام الاستفادة من الدعم الخارجي، يمكن لمنظمات المحاسبة المهنية أن تساعد في زيادة الوعي بالحاجة إلى قوائم مالية شفافة في القطاع العام، من خلال توفير التدريب على معايير المحاسبة

## أفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام في الجزائر-الأثار والتحديات-

يمكن للجهات المانحة دعم إضفاء الطابع المهني على الإدارة المالية للقطاع العام، بينما يمكن لشركات التدقيق وأصحاب المصلحة الآخرين المساعدة في التدريب على إدارة المالية العامة والخبرة وبناء القدرات.

### 4.5. معايير المحاسبة الجزائرية للقطاع العام:

اعتمدت الجزائر 17 معيار يتماشى مع البيئة الجزائرية، حيث 12 معيارا تم اعتمادهم من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، و 05 معايير تم اعتمادها من المعايير الفرنسية والتي وجد أنها ملائمة التطبيق في البيئة الجزائرية، والجدول التالي يوضح معايير المعتمدة:

### الجدول رقم 01: قائمة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام التي سيتم اعتمادها في الجزائر:

رقم المعيار	رقم المعيار الجزائري	اسم المعيار	رقم المعيار	رقم المعيار الجزائري	اسم المعيار
IPSAS01	01	عرض البيانات المالية	IPSAS13	14	عقود الايجار
IPSAS02	02	بيان التدفق النقدي	IPSAS19	11	المخصصات، الالتزامات والأصول المحتملة
IPSAS03	16	السياسات المحاسبية، التغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء	IPSAS21	15	انخفاض قيمة الأصول غير مولدة للنقد
IPSAS07	07	الاستثمارات في المنشآت المشتركة (الزميلة)	IPSAS23	03	الإيرادات من المعاملات غير التبادلية
IPSAS09	12	الإيرادات من المعاملات التبادلية	IPSAS24	08	عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية
IPSAS12	13	المخزون	IPSAS31	10	الأصول غير ملموسة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: (Ministère des finances، 2016)

### الجدول الرقم 02: قائمة المعايير الفرنسية التي سيتم اعتمادها

رقم المعيار	رقم المعيار الجزائري	اسم المعيار	رقم المعيار	رقم المعيار الجزائري	اسم المعيار
02	04	الأعباء	10	05	مكونات خزينة الدولة
06	09	الأصول المادية	11	06	الديون والأدوات المالية لأجل
09	17	الحقوق على الأصول المتداولة			

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على: (Ministère des finances، 2016)

### 6. خاتمة:

تناولت هذه الدراسة أفاق تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر، حيث أن هذه المعايير تقدم مجموعة من المزايا للقطاع العام كتحسين جودة وشفافية القوائم المالية للقطاع العام وتعزيز الثقة في القوائم والمعلومات المالية المقدمة، وتواجه عملية تنفيذ وتطبيق هذه المعايير مجموعة من المعوقات والتحديات لعل هذا راجع لغياب التنسيق بين مختلف المديرات ووزارة المالية بالإضافة إلى إشكالية تبادل المعرفة والكفاءة بين القطاع العام والخاص، حيث تم استخلاص أهم النتائج التي تم التوصل إليها من خلال هذه الدراسة:

### النتائج:

✓ تعمل معايير المحاسبة الدولية على تعزيز جودة المعلومات المحاسبية في القطاع العام وزيادة شفافتها وموثوقيتها وقابليتها للمقارنة واتساقها على المستوى الدولي والإفصاح عنها للاستفادة منها من قبل مستخدميها ويؤدي هذا إلى تفعيل المسائلة والرقابة على الأداء الحكومي وبالتالي المحافظة على المال العام.

## أفاق تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام في الجزائر-الأثار والتحديات-

✓ تساهم المعايير الدولية بشكل كبير في تحقيق توافق السياسات المحاسبية على المستوى الدولي عن طريق تقديم إرشادات وتوجيهات للمهنيين المختصين في مجال المحاسبة من أجل الارتقاء بجودة البيانات المالية وتحقيق الإفصاح الكامل عن نشاط وحدات القطاع العام

✓ تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، يجعل الحكومات أكثر عرضة للمساءلة أمام الجماهير، في حالة فشلها في إدارة شؤونها المالية أو عدم الوفاء بالتزاماتها.

✓ يعمل مجلس معايير المحاسبة الدولية على تطوير وإصدار معايير محاسبية عالية الجودة ومنشورات أخرى من أجل تعزيز الثقة في الإدارة المالية للقطاع العام.

✓ يجب إعادة هيكلة سيورة تنفيذ العمليات المالية حتى تسهل عملية تطبيق أساس الاستحقاق من خلال إعادة هيكلة تنظيم الإدارة المالية لكيانات القطاع العام، وإعادة سن مختلف القوانين والمراسم التي تحكم التسيير المالي والموازني لكيانات القطاع العام، بما يتماشى مع عملية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، من خلال إصلاح قانون المالية، وقانون المحاسبة العمومية.

✓ هناك العديد من التحديات التي تقف عائقا في طريق تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، بسبب اختلاف مستوى الوعي والفهم بهذه المعايير مما يتطلب تنسيق وتبادل للمهارات والكفاءات بين القطاع العام والخاص كون القطاع الخاص لديه خبرة في مجال التطبيق المعايير.

✓ يعود تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر بالعديد من الفوائد والمزايا، إذ تتمثل إنعكاسات التطبيق في تطوير الإبلاغ المالي العمومي وتفعيل نظام الرقابة على الأداء وتحسين جودة المعلومات المالية بشكل كبير لجمهور عريض لتحسين عملية صنع القرار فيما يتعلق بتخصيص الموارد ولضمان مزيد من الشفافية وزيادة مساءلة صانعي القرار.

✓ اعتمدت الجزائر 17 معيار يتماشى مع البيئة الجزائرية، حيث 12 معيارا تم اعتمادهم من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، و05 معايير تم اعتمادها من المعايير الفرنسية والتي وجد أنها ملائمة للتطبيق في البيئة الجزائرية.

### التوصيات:

- النظر في تجارب الدول الأخرى من خلال تحديد نقط تشابه واختلاف وأخذ ما يلائم البيئة الجزائرية من أجل تفادي فترة التجريب وتكاليف الزائدة وكذا ربح الوقت.
- الإستعانة بالمهنيين الخارجيين من الدول ال من أجل الإستفادة من خبراتهم ومعارفهم في وضع معايير المحاسبة للقطاع العام وتدريب وتكوين المعنيين بالأمر.
- مواكبة آخر التطورات والمستجدات في مجال المحاسبة والمعايير المعتمدة، من أجل تحيين المعلومات.

1. Deloitte. (2022). IAS Plus 20 .sptember , 2022 .من Deloitte: <https://www.iasplus.com/en/resources/global-organisations/ipsasb>
2. IFAC. (2022). Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements. New York: The International Federation of Accountants.
3. IPSASB. (2016). INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS. New York : INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS BOARD.
4. Jensen Gwenda. (2016). International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). Global Encyclopedia of Public Administration, Public Policy, and Governance. 10-1 .
5. Ministère des finances. (2016). Recueil des normes comptables de l'état .Algérie.
6. ROZAEBISSA. june, 2021. (AN ASSESSMENT ON CHALLENGES AND PROSPECTS OF INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS (IPSAS) FIRST TIME ADOPTION CHARITIES OPERATING IN ETHIOPIA (Master Thesis). SCHOOL OF GRADUATE STUDIES ,ADDIS ABABA, ETHIOPIA: ST. MARY'S UNIVERSITY.
7. أسية قمو. (2021). المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كضرورة لتوحيد ممارسات المحاسبة العمومية وحماية المال العام. المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، 07(02)، 23-40.
8. خالد جمال الجعرات. (2018). معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSASs (الإصدار الطبعة الأولى). عمان: دار الصفاء للنشر والتوزيع.
9. خليل خميس. (2011). مساهمة القطاع العام والقطاع الخاص في التنمية الوطنية في الجزائر. مجلة الباحث، 09(09)، 203-212.
10. زهير شلال . (2014/2013). آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، بومرداس: جامعة أمحمد بوقرة .
11. عبد الحميد حسياني ، وفتيحة بوعبانة . (2021). عرض البيانات المالية وفق مشروع عصرنة نظام المحاسبة العمومية بالجزائر ومدى توافقها مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS). مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، 14(01)، 120-135.
12. عياد طاهر بن اسماعيل. (2019). دعم آليات المساءلة للحد من الفساد في القطاع العام الليبي. مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، 15(20)، 137-154.
13. فاطمة الزهراء قاضي. (2020/2019). رهانات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في الجزائر (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 3.
14. فهيم نعيجة . (2021/2020). مساهمة علمية لإرساء محاسبة محلية على أساس الذمة في الجزائر (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 3.
15. مريم عامر. (2021/2020). شروط استجابة القطاع العام الإداري الجزائري لتطبيق معايير المحاسبة الدولية IPSAS (أطروحة دكتوراه). كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، الجزائر: جامعة الجزائر 3.
16. مريم عامر، و محمد طويلب. (2021). مدى توافق مشروع معايير المحاسبة العمومية الجزائري مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSASs في عرض القوائم المالية. مجلة معهد العلوم الاقتصادية، 24(01)، 1213-1234.
17. نوال ضريفي، و الصادق ضريفي . (2018). دور تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام في عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر. مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، 03(02)، 68-89.